Les retenues à la source

(Version 2005)

Chapitre 1 - Généralités sur les retenues à la source

Technique de recouvrement, la retenue à la source est à l'origine une perception anticipée opérée pour le compte de l'Etat par un tiers payeur, à valoir sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dû par le bénéficiaire à raison de ses revenus. Lorsqu'elle n'est pas libératoire, la retenue à la source ouvre droit à un crédit d'impôt d'égal montant imputable sur l'impôt sur le revenu ou sur l'impôt sur les sociétés et est susceptible de remboursement lorsqu'elle excède l'impôt dû par le contribuable.

Au cours de ces dernières années, les retenues à la source ont connu un développement tel qu'on peut considérer qu'elles s'imposent, dorénavant, comme une branche principale du système fiscal tunisien.

§ 1. Domaine des impôts recouvrés par voie de retenues à la source

Les retenues à la source couvrent la fiscalité directe nationale, la fiscalité internationale, la TVA, la parafiscalité agricole et les droits d'enregistrement.

Fiscalité directe nationale

Sont concernés par la retenue à la source :

- Les traitements, salaires, pensions et rentes ;
- Les revenus des professions non commerciales : les honoraires des professions libérales, les rémunérations occasionnelles ainsi que toute autre activité non commerciale tels que les artistes et les sportifs ;
- Les revenus fonciers : loyers et plus-values immobilières ;
- Les bénéfices industriels et commerciaux : les commissions et courtages, l'importation de certains biens de consommation et les ventes locales des entreprises totalement exportatrices ainsi que les marchés conclus avec les personnes morales et les personnes physiques soumises au régime réel ;
- Tout paiement effectué en contrepartie d'une opération réalisée avec l'Etat, les collectivités locales, les entreprises et organismes publics dont le montant atteint 1000 D TTC ;
- Les revenus de capitaux mobiliers et les jetons de présence.

La retenue à la source s'applique aussi aux revenus des personnes morales qui exercent les mêmes activités et aux bénéfices des sociétés fiscalement transparentes.

Les acquisitions d'immeubles appartenant à des personnes morales non établies ni domiciliées en Tunisie : sont soumises à la retenue à la source au titre de l'impôt sur les sociétés au taux de 15% du prix de cession, payé par l'Etat, les collectivités locales, les sociétés ou les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel. La retenue de 15% peut être libératoire sur option. À défaut d'option, la retenue est imputable sur l'impôt sur les sociétés dû.

Les personnes non résidentes qui réalisent des travaux de construction, des opérations de montage ou des activités de surveillance s'y rattachant ainsi que les associés ou les membres non résidents de sociétés de personnes et assimilées et qui exécutent en Tunisie pour une période ne dépassant pas six mois sont soumises, aussi, à l'IR ou à l'IS par voie de retenue à la source libératoire. Toutefois, ces personnes peuvent opter pour le paiement de l'IR ou de l'IS selon le régime réel.

Fiscalité internationale

La fiscalité de droit commun se conjugue avec les conventions fiscales internationales pour la détermination du régime d'imposition libératoire, par voie de retenue à la source, de nombreuses rémunérations de source tunisienne versées à des non-résidents.

TVA

A compter du 1er janvier 2004, tout payement dont le montant atteint 1000 D TTC au titre d'une opération réalisée avec l'Etat, les collectivités locales, les entreprises et établissements publics donne lieu à une retenue à la source de 50% du montant de la TVA.

À partir du premier janvier 2003, les sommes versées aux personnes morales et aux personnes physiques n'ayant pas d'établissement stable en Tunisie, et soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, font l'objet d'une retenue à la source de 100% du montant de la TVA.

La parafiscalité agricole

La taxe professionnelle de 2% sur les fruits et légumes et la taxe sur les produits de la pêche sont perçues par voie de retenue à la source.

Il en est de même, de la taxe sur les viandes de 0,050 dinar par kilogramme, de la taxe de statistique sur les céréales et de la taxe sur la tomate destinée à la transformation.

Les droits d'enregistrement

L'enregistrement des jugements par les personnes non condamnées aux dépens s'effectue au droit minimum.

Si le jugement n'a pas donné lieu à l'enregistrement au droit proportionnel au moment de son exécution, les droits sont prélevés sur les sommes recouvrées et reversées au trésor par le bénéficiaire du jugement comme en matière de retenue à la source (articles 36 et 68 nouveau du code des droits d'enregistrement et de timbre).

La large étendue du champ d'application des retenues à la source fait qu'elles occupent, aujourd'hui, la première place dans le rang des recettes fiscales en régime intérieur.

§ 2. Les différents types de retenues à la source

Bien que la généralisation du domaine d'application de la technique de la retenue à la source à différentes impositions rende difficile toute structuration des retenues à la source, on peut considérer que le droit fiscal tunisien distingue entre cinq types de retenues à la source.

Il existe aussi deux catégories de retenues à la source : **les retenues à la source** proprement dites et **les avances**. Le régime fiscal des retenues à la source et celui des avances sont similaires. Néanmoins, le code de l'IRPP et de l'IS réserve le vocable avance pour l'avance de 25% due sur les bénéfices des sociétés de personnes et assimilées et l'avance de 10% due sur certaines importations de produits de consommation alors que le vocable retenues à la source désigne toutes les autres retenues opérées par les tiers. De son côté, l'article 17 alinéa 2 du code d'incitations aux investissements institue une avance de 2,5% au titre de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés sur les ventes locales, autres que les produits agricoles et de pêche, faites par les sociétés totalement exportatrices dans le cadre du quota des ventes locales qui leur est accordé sur la base de leurs ventes à l'exportation [1].

Les cinq types de retenues à la source : On peut distinguer entre :

- Les retenues imputables ;
- Les retenues libératoires ;
- Les retenues définitives ;
- Les retenues forfaitaires ;
- Les retenues, en tant que mode alternatif d'imposition.

1- Les retenues imputables : La retenue à la source n'est en principe qu'une avance à valoir sur l'impôt qui sera effectivement dû lors de la liquidation ou au titre des acomptes provisionnels.

Néanmoins, la retenue à la source est libératoire de l'IRPP et de l'IS lorsqu'elle porte sur des revenus servis à des personnes non résidentes ou non établies en Tunisie (Article 52-II-1 du code de l'IRPP et de l'IS). Elle est définitive lorsqu'elle s'applique à des intérêts versés à des personnes morales non soumises ou totalement exonérées d'impôt sur les sociétés.

---

1 Les ventes des sociétés totalement exportatrices de leurs déchets aux entreprises autorisées par le ministère chargé de l'environnement pour l'exercice des activités de valorisation et de recyclage ne sont pas, aussi, soumises à l'avance de 2,5%.

2- Les retenues libératoires : La retenue à la source est libératoire lorsqu'elle libère le bénéficiaire du revenu de toute déclaration ou régularisation au titre de ce revenu.

Néanmoins, en droit fiscal interne, même libératoire, le revenu ainsi soumis à une retenue à la source libératoire doit être déclaré dans la catégorie des revenus exonérés.

3- Les retenues définitives : Le code de l'IRPP et de l'IS institue un autre régime dit de la retenue définitive, régime similaire à celui de la retenue libératoire. Ainsi, aux termes de l'alinéa 2 du paragraphe II de l'article 52 du code de l'IRPP et de l'IS, les revenus de capitaux mobiliers en dinars réalisés par les personnes morales non soumises à l'IS ou qui en sont totalement exonérées en vertu de la législation en vigueur ainsi que les revenus des capitaux mobiliers réalisés par le fonds commun de placement en valeurs mobilières prévu par la loi n° 2001-83 du 24 juillet 2001, portant promulgation du code des organismes de placement collectif et par les fonds d'amorçage prévus par la loi n° 2005-59 du 18 juillet 2005 sont soumis à une retenue à la source définitive et non susceptible de restitution au taux de 20%. Cette retenue est opérée par la personne qui paie ces revenus.

4- La retenue forfaitaire : Le quatrième type de retenue à la source est la retenue forfaitaire sur les salaires versés aux employés étrangers par les sociétés totalement exportatrices, les sociétés de recherche et de production pétrolières, les organismes financiers et bancaires travaillant essentiellement avec les non résidents et les entreprises établies dans les parcs d'activités économiques. Les étrangers employés par ces trois catégories d'entreprises sont soumis au paiement, par voie de retenue à la source, d'un impôt forfaitaire sur le revenu fixé à 20% du montant brut fiscal de la rémunération.

5- Les retenues, mode alternatif d'imposition : C'est le cas du recouvrement du droit proportionnel d'enregistrement des jugements qui, à défaut de paiement par la partie condamnée aux dépens, est recouvré par voie d'auto-retenue à la source sur les sommes recouvrées lors de l'exécution du jugement.

C'est aussi le cas de la taxe professionnelle sur les fruits et légumes qui, à défaut de justification du paiement à un stade antérieur, doit être retenue à la source par les commissionnaires des marchés, les fabricants de conserves alimentaires et tout autre intervenant dans la commercialisation en gros de ces produits.

C'est également le cas de la taxe sur les produits de la pêche.